



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10245.000285/2011-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.060 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL.
Recorrente JULIANA DE MOURA SOUZA CRUZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. VALOR DE ALIENAÇÃO.

Não havendo sido comprovada apuração do resultado de atividade rural, nem a existência e os respectivos valores de benfeitorias, pode o Fisco considerar o valor de alienação do imóvel como aquele constante dos documentos dessa transação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior. Designado como redator ad hoc o Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Redator *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento, na Sessão do dia 06/07/2017, os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Bianca Felícia Rothschild, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Maurício Nogueira Righetti e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Participaram do presente julgamento, na Sessão do dia 07/03/2018, os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Júnior.

Relatório

Na condição de Redator *ad hoc*, transcrevo a seguir, em seu inteiro teor, o relatório lido pela relatora Bianca Felícia Rothschild na sessão de julgamento de 06/07/2017.

Inicialmente, adota-se o relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos e os fundamentos do lançamento, da impugnação e dos incidentes ocorridos até então:

Versa o presente processo sobre impugnação ao Auto de Infração, no valor originário de R\$ 18.051,75, que somados aos acréscimos legais atingiu a soma de R\$ 37.906,86, datado de 13.04.2011, conforme fls 70 a 78, referente ao exercício de 2008, ano-calendário de 2007, com ciência via postal na data de 18.04.2011, conforme “AR”, fl 79.

2. O Auto de Infração descreveu como infringência “Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos” – Falta de recolhimento do Imposto de Renda sobre Ganhos de Capital, referente à alienação de 1/3 do imóvel rural denominado Fazenda São Sebastião, apurado sobre os valores efetivamente recebidos, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, parte indissociável deste Auto de Infração, e descreveu a legislação tributável aplicada, fl nº 72.

3. Inconformado o sujeito passivo apresentou impugnação ao lançamento, protocolada na data de 18.05.2011, com as seguintes argumentações em seu favor, em resumo, fls 81 a 90:

a) Que o fato das escrituras não fazerem menção às benfeitorias existentes no imóvel, não significa que tais benfeitorias não existam, que não obstante, os diligentes Auditores Fiscais presumiram a existência das benfeitorias, sem o cuidado de aprofundar-se na análise da inserção das benfeitorias, sem o cuidado de aprofundar-se na análise da inserção das benfeitorias no imóvel, que isso levou-os a afastar-se da verdade real, que é requisito basilar para constituição de crédito tributário;

b) Que foi considerado pelos ilustres autuantes como valor de terra nua, todo o valor recebido na alienação do imóvel, embora dispusessem da extensa relação de benfeitorias incorporadas ao imóvel, não no lapso temporal da titularidade da autuada, mas em épocas anteriores a sua aquisição mediante doação;

c) Que basta uma simples consulta às declarações de renda do doador, Sr. Salomão Afonso de Souza Cruz, CPF nº 011.271.10225, para se aquilatar a existência de inúmeras benfeitorias, que já se encontravam incorporadas ao imóvel antes da doação. Os donatários, assim, receberam o imóvel com as benfeitorias, mas, de acordo com a legislação de regência, obtiveram-no simplesmente pelo valor da terra nua;

d) Que o entendimento da fiscalização, no entanto, levou à taxaação integral da diferença entre o valor consignado na escritura de doação e aquele recebido como parte do pagamento pela venda, que a isso somou-se a multa e juros que totalizou R\$ 37.906,86;

- e) Que a legislação aplicável é exatamente a disposta no art. 19 da Lei nº 9.393/1996, consolidado no art. 136 do RIR/1999, que transcreveu;
- f) Que para a autuação, aparentemente os diligentes Auditores Fiscais não se utilizaram da interpretação literal da legislação aplicável, sobre entender a possibilidade de alcançar fundamentos que permitissem a autuação, que tal procedimento atenta contra a norma da benigna ampliando e citou o art. 112 do CTN – Lei nº 5.172/66, e fez citação doutrinária;
- g) Que percebe-se possível equívoco na lavratura do Auto de Infração, pois lavrado em desconformidade com a previsão regulamentar, por isso pede o reconhecimento da errônea interpretação do teor do art. 136, do Regulamento do Imposto de Renda pelos fiscais autuantes;
- h) Questionou a legalidade da aplicação da Taxa SELIC na cobrança de juros e transcreveu ementa de decisão emanada pelo STJ, em processo em que o sujeito passivo não fez parte;
- i) Mencionou que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sendo limitada a liberdade do aplicador da norma legal, ao qual é defeso praticar erros, e transcreveu ementas constantes em Acórdãos emanados do Tribunal Federal de Recursos e do Conselho de Contribuintes, e novamente fez citações doutrinárias sobre presunções;
- j) Que a norma legal a ser aplicada a este caso concreto (alienação, no exercício de 2007, de imóvel rural adquirido por doação no exercício de 2004) é exatamente aquela estampada no art. 136 do Regulamento do Imposto de Renda, cujo texto foi reproduzido anteriormente;
- k) Que a situação fática, que deixou de ser apurada na ação fiscal diz respeito exatamente ao cômputo das benfeitorias na apuração do ganho de capital, que as benfeitorias efetivamente existiam no imóvel, conforme relação entregue em atendimento à intimação fiscal, porém foram incorporadas antes da transferência do bem, por doação, à autuada;
- l) Que para comprovação permite-se anexar cópias das declarações do IRPF do doador, relativas aos exercícios de 2001 e 2005, onde, nos Bens da Atividade Rural consta a existência de diversas benfeitorias, as quais, na forma da lei, foram incorporadas ao imóvel e lançadas, na forma da INSRF nº 84/01, pelo doador;
- m) Que têm, então, comprovada a existência de uma grande quantidade de benfeitorias, que foram oportunamente informadas ao fisco, registradas nas declarações de ajuste do proprietário anterior, tributadas na forma da lei, mas que, diante da norma legal, foi considerado tão somente o valor da terra nua, conforme escritura lavrada no ano de 2004;
- n) Que os autuantes detinham a informação da existência dessas benfeitorias, que eram indícios cuja ocorrência temporal deveria ter sido investigada, em busca da verdade real, porém, em singela análise, optaram pela autuação, considerando que todo o valor recebido em 2007, correspondente à primeira e única parcela do preço, referia-se integralmente à terra nua;
- o) Que a conclusão da fiscalização, na forma narrada, contraria os próprios elementos descritos no termo de Verificação Fiscal, onde o fisco dispõe, na fl 7/15: “Ainda que levemos em conta a repartição do valor da alienação apresentada pela contribuinte, o valor das benfeitorias deverá ser computado como valor da alienação, por não estar atendido o requisito estabelecido no inciso I do § 2º do art. 19 da INSRF nº 84/01, para que seja considerada receita da atividade rural;

p) Que lhe parece óbvio que o fato dessas benfeitorias constarem das declarações de ajustes anteriores ao ano de 2004 são prova cabal de que as mesmas já foram reconhecidas como receitas da atividade agrícola, e na forma da lei, oferecidas à tributação, que pretender tributá-las, novamente, agora a título de ganho de capital, não encontra respaldo na legislação;

q) Repetiu o que é previsto no art. 4º, § 2º, da Lei nº 8.023/90, que determina que os investimentos sejam considerados despesas no mês do efetivo pagamento, que deveria verificar as declarações do doador;

r) Que a Justiça atesta que não acata sequer a tributação estatuída na forma do art. 10, § 2º, da IN SRF 84/2001, e transcreveu um acórdão de nº 16479998, em questionamento que a contribuinte não foi parte;

s) Que o STJ no julgamento do Resp nº 104739, em julho de 2009, decidiu, por unanimidade de 2ª Turma, que não incide o Imposto de Renda sobre o lucro imobiliário auferido na venda de bem recebido por herança, isto porque o Decreto-Lei nº 94/1966 revogou a Lei nº 3.470/1958, que autorizava a cobrança do imposto de renda em imóveis herdados;

t) Finalmente justifica que a informação prestada pela autuada, relativa ao valor considerado para a terra nua, na alienação do imóvel rural, com fulcro nas disposições do art. 39 da Lei nº 11.196/2005, foi declarado como valor da terra nua, o limite de isenção de R\$ 440.000,00, para a alienação do único imóvel possuído.;

u) Finalmente requereu a nulidade do lançamento tributário.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou em 23/07/2013 improcedente a impugnação da Recorrente, cuja acórdão encontra-se as fls. 109 e segs. e ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2007

EMENTA

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos e judiciais trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa SELIC, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instancia em 15/10/2014, conforme comprovante às fls. 124 o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 126 e segs., em 12/11/2014, o recurso voluntário apenas repisando a maioria dos argumentos já trazidos em sede de impugnação.

É o relatório.

Esse foi o relatório da Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Redator *Ad Hoc*

Transcrevo a seguir, em seu inteiro teor, o voto lido pela relatora Bianca Felícia Rothschild na sessão de julgamento de 06/07/2017. A i. relatora foi transferida para a 1ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) antes da conclusão da votação, que veio a ocorrer na sessão de julgamento realizada em 07/03/2018.

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 15/10/2014, o contribuinte interpôs o mesmo no dia 12/11/2014. Atendendo também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Em síntese, temos que em 06 de janeiro de 2004 foi lavrada escritura de doação em que a recorrente recebe por meio de doação, de seus pais, parcela de 1/3 do imóvel Fazenda São Sebastião, localizada na Gleba Cauamé, município de Boa Vista/RR.

Tal parcela foi alienada em 28 de junho de 2007 pelo valor de R\$ 1.134.000,00 a serem pagos de forma parcelada.

Alega a recorrente que do valor da alienação, R\$ 440.000,00 correspondem ao Valor da Terra Nua e o restante à benfeitorias incorporadas ao imóvel antes mesmo da doação. No entanto, teria a fiscalização considerado o valor total recebido como base de cálculo para fins de ganho de capital (art. 19, parágrafo 2º, inciso II da IN 84/01)¹.

Preliminar

Da legislação aplicável

Em sede preliminar, a recorrente levanta como cerne da controvérsia o critério de fixação da base de cálculo do imposto de renda em virtude de ganho de capital. Aduz que a fiscalização deveria ter apurado o valor de aquisição com base no preço das terras em sistema instituído pela Receita Federal, com base do art. 14 da Lei 9.393/96². A escolha do procedimento instituído pela Lei 9.393/96 em detrimento da

¹ IN 84/01

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

(...) § 2o Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

² Lei 9393/96

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

opção da IN 84/01 seria justificado em respeito ao princípio da legalidade instituído pelo art. 97 do CTN que privilegia, em relação ao estabelecimento da base de cálculo, o que for instituído em lei.

Em relação a esse ponto, entendo que andou bem a autoridade de primeira instância, quando negou razão à recorrente.

De fato, conforme argumentado pelo voto condutor da decisão da DRJ, o que deve ser levado em consideração para determinação da base de cálculo para fins de ganho de capital, seria o valor informado na DIAT do ano de aquisição vis a vis o de alienação, conforme determina o artigo 19 da Lei nº 9.393/96, regulamentado pelo artigo 10 da IN nº 84/01.

Desta forma, entendo, contrariamente ao alegado pela recorrente, que há dois métodos de determinação da base de cálculo do ganho de capital, mas somente uma norma determinada pela Lei nº 9.393/96 e regulamentado pelo artigo 10 da IN nº 84/01.

Neste sentido, transcrevo trecho do voto do condutor da decisão da DRJ (fl. 117):

28. Cabe esclarecer à impugnante que de acordo com o art. 19 da Lei nº 9.393/96, a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração do ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição o valor da venda do imóvel rural, o VTN declarado, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, que foi regulamentado pela IN SRF nº 84/2001, que em seu art. 10, estabeleceu:

“Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no DIAT – Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, no ano de aquisição.

29. No caso em tela, a aquisição se deu em 06.01.2004, portanto, antes da entrega da DIAT relativa ao ano de 2004. Na DIAT apresentada pelo alienante relativa ao ano de 2003, constou o VTN como R\$ 40.000,00.

30. No DIAT apresentado pelos adquirentes relativo ao ano de aquisição 2004, na forma de condomínio, consta o valor da Terra Nua de R\$ 55.000,00, que divididos por 3, coube à impugnante o valor de R\$ 18.333,33, que deverá ser considerado para fins de apuração do ganho de capital.

31. A mesma IN acima citada prescreve em seu art. 19, inciso VI, que o valor de alienação no caso de imóvel rural com benfeitorias, correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesas da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

32. O § 1º do art. 19 da IN SRF nº 84/01 estabelece a forma de cálculo do valor de alienação da terra nua a ser considerado na apuração do ganho de capital para imóveis rurais adquiridos a partir de 1997, que corresponde ao valor declarado na DIAT do ano de alienação, quando houverem sido entregues os DIAT nos anos de aquisição e alienação.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

33. Para o ano de alienação consta entrega de DIAT para o imóvel NIRF 5.332.8647 pelo Sr. SALOMÃO DE SOUZA CRUZ BISNETO – CPF 750.250.60206, sem informação de exploração em condomínio, para a área total do imóvel (1.183,4 ha) com VTN informado de R\$ 55.000,00, que divididos por 3, resulta em R\$ 18.333,33 para cada proprietário, fls 16 a 19.

34. Dessa forma, considera-se correto o valor da apuração do ganho de capital determinado pela fiscalização, conforme Auto de Infração constante nas fls 70 a 78, apurado de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls nºs 55 a 69.

Desta forma, uma vez que foi considerada como base o valor declarado na DIAT do ano de aquisição (2004), não vejo qualquer revisão no lançamento neste sentido.

Vale destacar que todo o acima considera que não há provas efetivas das benfeitorias alegadamente realizadas pelo doador. Não obstante a apresentação de declarações de IRPF do doador (anos 2001 a 2004) ou aquelas que declaram o respectivo valor ter sido considerado como receita de atividade rural, fato é que tais benfeitorias não constam no registro de imóveis e, tampouco, a recorrente apresentou provas de sua realização.

Da jurisprudência do CARF - Subavaliação do VTN

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Vale mencionar, ademais, que os precedentes mencionados não se tratam de ganho de capital, mas sim de ITR. Ou seja, não é possível a aplicação imediata das conclusões daqueles sem antes avaliarmos a questão de mérito envolvida. O que se passa a realizar abaixo.

Mérito

Esclarece o recorrente que não possui acesso ao Sistema de Preços de Terra (SIPT). Desta forma, baseou-se em outros parâmetros para auto-declarar o valor da Terra Nua, mais precisamente valores de mercado. O valor informado para fins de ganho de capital foi de R\$ 440.000,00 o que corresponde a 1.115,43/ha.

Aduz que esta informação está coerente com informações do INCRA onde constam valores máximos de 880,94/ha conforme tabela de preços referenciais de imóveis rurais para os municípios de Roraima.

Em outras palavras, em caso de subavaliação do valor da terra nua pelo contribuinte na DIAT, deveria a fiscalização utilizar informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, ou seja, o Sistema de Preços de Terra (SIPT), nos moldes do art. 14 da Lei nº 9.393/96.

Entendo, contrariamente, que o artigo 14 da Lei nº 9.393/96 deve ser aplicado no caso de subavaliação do valor da terra nua informado na DIAT para fins de lançamento de ofício do ITR e não no ganho de capital da venda do respectivo imóvel rural.

Vale ressaltar, conforme acima mencionado, que a jurisprudência citada pela recorrente trata justamente de ITR, motivo pelo qual, ao meu ver, foi aceito o arbitramento do valor da terra nua com base no Sistema de Preços de Terra.

Desta forma, nego razão à recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Com base nessas considerações, que acompanhei, decidiu o Colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson